

Sebastian Madeja

Die Institution der Universitätsmedizin als Subjekt der Umsatzsteuer – Verfassungs- und umsatzsteuerrechtliche Problemfelder des Kooperationsmodells insbesondere in der Personalgestaltung

Die Dissertation „Die Institution der Universitätsmedizin als Subjekt der Umsatzsteuer – Verfassungs- und umsatzsteuerrechtliche Problemfelder des Kooperationsmodells insbesondere in der Personalgestaltung“ wurde an der Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg erstellt. Betreut wurde diese Arbeit von Prof. Dr. Max-Emanuel Geis.

I. Einführung

Aufgrund der Einheit von Forschung, Lehre und Krankenversorgung nimmt die Universitätsmedizin eine herausragende Stellung ein. Um sowohl dem wissenschaftlichen Auftrag als auch dem Gesundheitsauftrag gegenüber der Bevölkerung nachzukommen, vereint die Institution Universitätsmedizin Wissenschaftsbetrieb der Universität und Wirtschaftsbetrieb des Universitätsklinikums. Zielkonflikte sind im Hinblick auf Organisation und Finanzierung der Wissenschaft¹ und die bedarfsgerechte Krankenversorgung durch ein leistungsfähiges eigenverantwortlich wirtschaftendes Universitätsklinikum vorhanden.² Damit verbunden sind umsatzsteuerrechtliche Problemstellungen durch das Zusammenwirken der nichtunternehmerischen medizinischen Wissenschaft der Universität und der grundsätzlich unternehmerischen Tätigkeit Krankenversorgung des Universitätsklinikums. Allerdings ist es diese Gemengelage hoheitlicher und unternehmerischer Tätigkeiten, die Anlass für eine besondere umsatzsteuerrechtliche Beurteilung der Universitätsmedizin gibt.

Mitunter deshalb ist die Zusammenarbeit in der Universitätsmedizin Gegenstand zahlreicher Reformbewegungen.³ In der Praxis haben sich hierfür die Organisationsformen des Kooperations- und des Integrationsmodells⁴ entwickelt. Eine Steigerung der Zusammengehörigkeit dieser Institutionen, aber auch der umsatzsteuerlichen Problemstel-

lungen, bringt die Personalgestaltung mit sich, die wissenschaftliches Personal der Universität mit der Dienstaufgabe in der Krankenversorgung des Universitätsklinikums zusammenbringt. Demgegenüber „dienen“ oder „unterstützen“ die Universitätskliniken im Rahmen der landesrechtlichen Regelungen die Forschung und Lehre der Universität. In der Konsequenz findet somit ein institutionalisierter Austausch sachlicher und personeller Mittel statt, weshalb umsatzsteuerrechtlich relevante Sachverhalte nahezu zwingend realisiert werden. Wird unter dem Gesichtspunkt des unternehmerischen Handelns bzw. fehlender Wettbewerbsneutralität der öffentlichen Hand Umsatzsteuer erhoben, wirkt sich dies auf die Universitätsmedizin besonders belastend aus; schließlich ist mangels Vorsteuerabzugsberechtigung der Universität und des Universitätsklinikums für hoheitliche (wissenschaftliche) oder steuerbefreite Tätigkeiten (Krankenversorgung) eine Kostenneutralität ausgeschlossen.

Die Zielsetzung der Untersuchung ist daher, das Umsatzsteuerrecht im Lichte der hochschul- und verfassungsrechtlichen Vorgaben der universitätsmedizinischen Organisation zu beurteilen. Letztendlich sind es diese wissenschaftlichen Rahmenbedingungen und Strukturen, die in der Zusammenarbeit der Universitätsmedizin sicherzustellen sind. Folgen die kooperativen Tätigkeiten diesen Vorgaben dürften unternehmerische und umsatzsteuerpflichtige Sachverhalte anders zu beurteilen sein.

II. Bedeutung und Ausprägung der Kooperation in der Universitätsmedizin

In der Universitätsmedizin sind die Aufgaben landesgesetzlich zwischen Universität – bzw. dem Fachbereich Medizin – und dem Universitätsklinikum aufgeteilt. Die

1 Vgl. zur sachgerechten Organisation von Forschung und Lehre, BVerfGE 35, 79 (129 ff.); BVerfGE 111, 333 (355 ff.).

2 Sandberger, in: Hailbronner/Geis, Hochschulrecht in Bund und Ländern Bd. II, Hochschulmedizin und Universitätskliniken, S. 2 f.

3 Zur Hochschulmedizin: WR, Allgemeine Empfehlungen zur Universitätsmedizin, S. 35 ff., siehe auch Balders, WissR 31 (1998),

S. 91 ff.; Sandberger, WissR Beiheft 17 (2006), S. 1 ff.; Pallme König, WissR Beiheft 17 (2006), S. 63 ff.; Kingreen/Banafsche/Szabados, WissR 40 (2007), S. 283 ff.

4 WR, Allgemeine Empfehlungen zur Universitätsmedizin, S. 35 ff.; Musil, Steuerliche Fragen der Gesundheitsreform I, S. 112 ff.

medizinische Forschung und Lehre wird durch die Universität und die Krankenversorgung durch das Universitätsklinikum bzw. am Universitätsklinikum wahrgenommen.⁵ Das Klinikum wird dienend bzw. unterstützend in Forschung und Lehre tätig,⁶ so dass aufgrund dieser Trennung das Universitätsklinikum keinen eigenen wissenschaftlichen Aufgabenbereich hat; gleichwohl diese Aufgabenverteilung vermehrt aufgeweicht wird, indem Landesgesetzgeber auch den Universitätskliniken per Gesetz Forschung und Lehre zurechnen. Die Zusammenarbeit findet im Verhältnis Universität und Universitätsklinikum statt, wobei diese schwerpunktmäßig auf der Ebene des Fachbereichs Medizin zu verorten ist.⁷ Die Kooperation manifestiert sich in institutionellen, personellen, verfahrensrechtlichen und funktionellen Verknüpfungen, die zur bestmöglichen Realisierung der Einheit von Forschung, Lehre und Krankenversorgung existieren und die Annahme eines geschlossenen Systems erlauben, innerhalb dessen Tätigkeiten ggf. nicht unternehmerisch bzw. umsatzsteuerpflichtig sind.

Institutionell findet die Zusammenarbeit in medizinischen Einrichtungen statt, die zwischen Universität, Fachbereich Medizin und Universitätsklinikum begründet werden.⁸ Diese dezentralen Einheiten beinhalten zugleich die Schnittstellen von Forschung, Lehre und Krankenversorgung.⁹ Personell wird die Zusammenarbeit durch die Verflechtungen auf zentraler und dezentraler Ebene gefestigt. Auf zentraler Ebene wird dies durch die Mitbestimmung und Teilnahme des Fachbereichs Medizin bei der Besetzung der Leitungsorgane des Universitätsklinikums, und umgekehrt,¹⁰ sichergestellt. Auf dezentraler Ebene gewährleistet die Personalstellung zwischen Universität und Universitätsklinikum die Durchführung der Aufgaben in Forschung, Lehre und Krankenversorgung. Verfahrensrechtlich sorgen Kooperationsvereinbarungen, Abstimmungs- und Schlichtungsverfahren sowie gemeinsame Berufungsverfahren für die erforderliche Sicherstellung der Aufgabentrias. Zusätzlich ist über die funktionellen Verknüpfungen eine Zusammenarbeit vorhanden, die dem

Schutzbereich der Wissenschaftsfreiheit als Organisationsgrundrecht gem. Art. 5 III GG geschuldet ist. Indessen sind es die gemeinsame Zielsetzung und Aufgabenstellung in der Universitätsmedizin, aber auch die Modalitäten der Zusammenarbeit, deren Einfluss auf die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung untersucht werden.

III. Umsatzbesteuerung juristischer Personen des öffentlichen Rechts und Einfluss des Art. 5 III GG

1. Grundlagen der Umsatzbesteuerung juristischer Personen des öffentlichen Rechts

Juristische Personen öffentlichen Rechts sind nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 1 I Nr. 6, § 4 KStG) unternehmerisch tätig (§ 2 III UStG). Dazu gehören aufgrund des Verweises in § 2 III 1 UStG auf das KStG nicht die Hoheitsbetriebe (§ 4 V 1 KStG), d.h. Betriebe die überwiegend der Ausübung öffentlicher Gewalt dienen. Letztere gehören der nichtunternehmerischen Sphäre an und sind mit ihren Leistungen nicht umsatzsteuerbar. Daraus resultiert eine allgemeine Aufteilung der Steuersphären in nicht steuerbare Hoheitsbetriebe, steuerpflichtige Betriebe gewerblicher Art und die Vermögensverwaltung,¹¹ die im weiteren auf die Universitätsmedizin angewandt wird. Europarechtlich wurde die Besteuerung der juristischen Personen öffentlichen Rechts in Art. 13 I, II MwStSystRL umgesetzt.¹² Staaten, Länder, Gemeinden und sonstige Einrichtungen des öffentlichen Rechts gelten im Grundsatz nicht als Steuerpflichtige, soweit sie Tätigkeiten ausüben oder Leistungen erbringen, die ihnen im Rahmen „der öffentlichen Gewalt“ obliegen. Ausdrücklich wird dabei in Art. 13 I UA 2 MwStSystRL normiert, dass ein Wettbewerbsverhältnis zu Privaten einer hoheitlichen Tätigkeit entgegensteht.

2. Einfluss des Art. 5 III GG auf die Umsatzbesteuerung

Vor diesem Hintergrund wird die Zusammenarbeit mit- samt der Modalitäten und Einflüsse hoheitlicher Tätigkeit im Rahmen des Art. 5 III GG beurteilt. Nachdem die

5 § 4 I UKG BW; Art. 2 I 1, 2 BayUniKlinG; § 5 II HessUniKlinG; § 2 I 2 UKVO NW; § 8 II 1 HMG LSA.

6 Vgl. Art. 2 I 1 BayUniKlinG; § 2 I UniKlinG M.-V.; § 31 a I HG NW; § 2 I UKVO NW; § 8 I 1 HMG LSA; § 5 I 1, 2 HessUniKlinG; § 2 I 3 UKG Sachsen; § 83 II HSG SH.

7 Vgl. § 7 I UKG BW; § 27 I 1 LHG BW; Art. 13 BayUniKlinG, Art. 34 I 1 BayHSchG; § 15 HessUniKlinG, § 50 I 1 HessHG; § 2 III UKVO NW; § 31 I HG NW.

8 Siehe auch Kingreen, in: Geis, Hochschulrecht im Freistaat Bayern, S. 437 Rn. 4; Kingreen/Banafsche/Szabados, WissR 40 (2007), S. 292.

9 Schröder, MedR 1986, 59 (60); Sandberger, in: Flämig u.a., Hdb-WissR Bd. I, S. 930.

10 Vgl. Art. 34 II 3 BayHSchG; s.a. Sandberger, in: Hartmer/Detmer, Hochschulrecht, S. 381 Rn. 51.

11 Der BFH ordnet die Vermögensverwaltung der wirtschaftlichen Tätigkeit zu, vgl. BFH, Urteil vom 15.4.2010, V R 10/09, DStR 2010, 1280 (1283); differenzierend Küffner, Umsatzsteuerliche Behandlung, S. 60 f.; s.a. Seer, DStR 1997, 436 (437 ff.); Walz/Wulff, WissR 37 (2004); S. 27.

12 RL 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. Nr. L 347 S. 1, ber. ABl. Nr. L 335 S. 60, zuletzt geändert durch Art. 1 ÄndRL 2010/88/EU vom 7.12.2010 (Abl. Nr. 326 S.1).

Organisation und die Abläufe der Universitätsmedizin dem Art. 5 III GG als Grundlage universitärer (medizinischer) Wissenschaft folgen, sind daher die Implikationen auf die Besteuerung¹³ zu analysieren. Für eine Wettbewerbsneutralität als Abgrenzungskriterium unternehmerischer und hoheitlicher Tätigkeit, sind es die Inhalte des Art. 5 III GG als Organisationsgrundrecht, die Unterschiede zur unternehmerischen Tätigkeit Privater feststellen lassen. Nachdem die Ausübung öffentlicher Gewalt vom eigens für die juristische Person geltenden öffentlichen Sonderrechts abhängig ist, wobei der Gebrauch hoheitlicher Befugnisse¹⁴ erforderlich ist, entfaltet eine verfassungsrechtliche Norm wie Art. 5 III GG nach der europäischen und auch nationalen Rechtsprechung umsatzsteuerliche Wirkung. Unter Wettbewerbsgesichtspunkten sind es spezielle Abläufe und Organisationsvorgaben, die allein die Universitätsmedizin betreffen und damit die Wettbewerbsrelevanz in Frage stellen.

Hinsichtlich des Wettbewerbs wird zugleich der Frage nachgegangen, ob ein Funktions- und Finanzierungs-kreislauf zugunsten einer Tätigkeit ein Wettbewerbsverhältnis zu privaten Marktteilnehmern ausschließt. Werden Leistungen innerhalb der gesetzlich vorgegebenen, geschlossenen Strukturen der Universitätsmedizin bewirkt, ist erst Recht unter der Vorgabe des Art. 5 III GG als Kooperationsgrundrecht eine nicht marktrelevante Stellung gegeben. Unter den Ausübungsmodalitäten des Wissenschaftsbetriebs und der Bindungswirkung der verfassungsrechtlichen Vorgaben ist eine vergleichbare Leistung Privater gegebenenfalls ausgeschlossen.

IV. Umsatzsteuerliche Einordnung der Universität und des Universitätsklinikums

1. Allgemeine Einordnung von Universität und Universitätsklinikum

Die Einordnung der jeweiligen Einrichtung hat Bedeutung für die umsatzsteuerliche Beurteilung von Leistungen innerhalb der Kooperation. Im Grundsatz ist die Universität als Hoheitsbetrieb und das Universitätsklinikum als Unternehmer bzw. Betrieb gewerblicher Art¹⁵ einzuordnen. Dies führt dazu, dass die Universität stets mit einem Betrieb gewerblicher Art kooperieren würde und ein etwaiger Leistungsaustausch umsatzsteuer-

pflichtig ist; ohne die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs für die Universität, sofern an den Hoheitsbetrieb der Universität geleistet wird. Leistungen der Universität an einen Betrieb gewerblicher Art einer anderen juristischen Person öffentlichen Rechts (Universitätsklinikum), wie z.B. die Personalgestellung, die in der Arbeit ausführlich beleuchtet wird, würden ihrerseits als unternehmerisch beurteilt.¹⁶ Daher gewinnt die Beurteilung der Steuersphäre von Universität und Universitätsklinikum an großer Bedeutung. Unter den systematischen umsatzsteuerlichen Gegebenheiten bleiben bislang jedoch organisatorische und funktionale Besonderheiten der Universitätsmedizin unberücksichtigt, weshalb die Implikationen der Einheit von Forschung, Lehre und Krankenversorgung und einer hoheitlichen „dienenden“ Funktion des Universitätsklinikums für die medizinische Wissenschaft einen Schwerpunkt dieser Arbeit einnehmen.

2. Einfluss der Einheit von Forschung, Lehre und Krankenversorgung

Die überwiegende Zweckbestimmung der Krankenversorgung in der Universitätsmedizin für die medizinische Wissenschaft lässt eine andere Beurteilung als eine rein unternehmerische Tätigkeit der Krankenversorgung zu. Ein Hoheitsbetrieb der Krankenversorgung begründet sich vor allem in der bestehenden Einheit von Forschung, Lehre und Krankenversorgung. Diese untrennbare Einheit führt zu der Annahme, dass es eine zur Wissenschaft akzessorische und eine nicht-akzessorische Krankenversorgung gibt. Daher wird in der vorliegenden Arbeit dargelegt, dass das Universitätsklinikum im Rahmen der akzessorischen Krankenversorgung hoheitlich tätig wird. Zugleich wird im Rahmen der überwiegenden Zweckbestimmung die wissenschaftliche Tätigkeit der Universität in der Krankenversorgung umsatzsteuerrechtlich berücksichtigt. Nach der hier vertretenen Auffassung verhält sich dies wettbewerbsneutral, da eine Umsatzsteuerentlastung nicht zum Nachteil privater Marktteilnehmer führen würde. Der Fachbereich Medizin würde somit mit einem Hoheitsbetrieb des Universitätsklinikums kooperieren, mit der Folge potentieller nichtsteuerbarer Beistandsleistungen oder nichtsteuerbarer Personalgestellung.

13 Grundsätzlich wird dies verneint. Relativierend: *Heintzen/Musil*, Das Steuerrecht des Gesundheitswesens, S. 94; ablehnend: *Stal-leiken*, FR 2010, 929 (937); für einen Einfluss: *Seer*, DStR 1997, 436 (438).

14 EuGH, Urteil vom 15.5.1990, C-4/89, „Carpaneto Piacentino“, UR 1991, 225; BFH, Urteil vom 15.4.2010, V R 10/09, DStR 2010, 1280 (1284); vgl. auch zur Rspr. *Ismer/Keyser*, UR 2011, 81 (83 f.).

15 Vgl. RFH, Urteil vom 9.7.1937, V D 1/37, RStBl. 1937, 1306, Gutachten S. 253 (Ls.); RFH, Urteil vom 2.7.1938, V D 5/38, RStBl. 1938, 743, Gutachten S. 198 Ls. 1; S. 200; OFD Köln, Vfg. vom 3.9.1984, S 2706-46-St31; *Erhard*, in: Blümich, EStG KStG GewStG Kommentar, § 4 Rn. 121.

16 Vgl. 2.11 XV Beispiel Nr. 3 UStAE.

3. „Dienende Funktion“ des Universitätsklinikums

Ein etwaiger Hoheitsbetrieb des Universitätsklinikums wird im Rahmen der „dienenden Funktion“ des Universitätsklinikums für die medizinische Wissenschaft unter zwei Aspekten untersucht: dem öffentlich-rechtlichen Sonderrecht und den nichtsteuerbaren Beistandsleistungen. Öffentlich-rechtliches Sonderrecht ist der landesrechtlichen Anordnung zu entnehmen, demzufolge Universität und Universitätsklinikum zur Zusammenarbeit verpflichtet sind. Mit der dienenden Tätigkeit begründet das Universitätsklinikum einen Hoheitsbetrieb, soweit dies der Grundausrüstung hoheitlicher Tätigkeit der Universität zukommt. Anders ist dies hingegen zu beurteilen, wenn die unternehmerische Tätigkeit der Universität unterstützt wird bzw. nicht die Grundausrüstung sondern eine Zusatzleistung erbracht wird. Diese Erkenntnisse werden am Instrument der nichtsteuerbaren Beistandsleistungen geprüfungsgegenstand. Grundsätzlich ist der Rechtsprechung des BFH¹⁷ zufolge an nichtsteuerbaren Beistandsleistungen aus Gründen der Wettbewerbsverzerrungen gegenüber Privaten nicht mehr festzuhalten. Allerdings wird in dieser Arbeit vertreten, dass die Beistandsleistung nicht wettbewerbsbegründend ist, wenn sie für eine hoheitliche Tätigkeit der juristischen Person öffentlichen Rechts erfolgt. Dies setzt jedoch weiterhin voraus, dass diese Beistandsleistungen institutionsbedingt festgelegt sind und nicht gegenüber Dritten eingesetzt werden.

4. Steuerliche Auswirkung des beliebigen Universitätsklinikums

Die steuerliche Beurteilung des Universitätsklinikums wird im weiteren anhand eines privatrechtlichen Universitätsklinikums vor dem Hintergrund der Beleihung durchgeführt. Indessen werden am dienenden Auftrag und der Beleihung des Universitätsklinikums vergleichbare Implikationen wie bei einem öffentlich-rechtlichen Universitätsklinikum auf die Besteuerung festgestellt, so dass die Kooperation mit einem privatrechtlichen Universitätsklinikum nicht automatisch der Umsatzsteuerpflicht zu unterwerfen ist. Insoweit wird vor dem Hintergrund der nichtunternehmerischen Beleihung eine Entscheidung dahingehend getroffen, dass die Kooperationsform Universität und privatrechtliches Universitätsklinikum nicht umsatzsteuerschädlich ist.

V. Personalgestaltung

1. Zweck und Ablauf der Personalgestaltung

Unter der Personalgestaltung ist der Austausch von Personal der Universität an das Universitätsklinikum und umgekehrt zu verstehen.¹⁸ Dabei geht es darum, dass die gestellende juristische Person Arbeitgeber / Dienstherr bleibt, das Personal seine Dienste beim Empfänger erbringt und der Empfänger hierfür ein Entgelt entrichtet.¹⁹ Die überlassende Einrichtung behält ihre Arbeitgeber- oder Dienstherrnenpflichten weiterhin gegenüber dem wissenschaftlichen und nichtwissenschaftlichen Personal. Dabei wird die Personalgestaltung ausführlich anhand der besonderen Personalstruktur des wissenschaftlichen Personals, der Professoren und des nichtwissenschaftlichen Personals erörtert; Gegenstand sind ebenso die verschiedenen Konstellationen der Personalgestaltung zwischen Universität und Universitätsklinikum.

Kern der Ausführungen ist die wissenschaftliche Notwendigkeit der Gestellung, die neben den Hochschulgesetzen auch dem Verfassungsrecht folgt. Indessen wird der Nachweis angetreten, dass die Personalgestaltung aufgrund sonderrechtlicher Grundlagen und fehlender Wettbewerbsrelevanz nicht unternehmerisch motiviert ist und keine Umsatzsteuerpflicht auslöst. Die Rahmenbedingungen sind in den Landesgesetzen der Universitätskliniken geregelt²⁰ und werden in Kooperationsvereinbarungen näher ausgestaltet. Die Personalgestaltung folgt insoweit einem „hoheitlichen Zweck“, als es die Dienstpflicht der Hochschullehrer und des wissenschaftlichen Personals ist, neben der Forschung und Lehre auch Aufgaben in der Krankenversorgung wahrzunehmen. Zusätzlich ist dem Art. 5 III GG für das universitäre Personal bzgl. des akademischen Selbstverwaltungsrechts und der Verknüpfung von Wissenschaft und Krankenversorgung eine große Bedeutung beizumessen. Schließlich verlangt das statusrechtliche Amt des Beamten entsprechende Rahmenbedingungen diese Tätigkeiten in dieser Form auszuüben.²¹ Um die Einheit von Forschung, Lehre und Krankenversorgung zu gewährleisten, ist eine Besonderheit der universitätsmedizinischen Personalstruktur, dass sowohl das wissenschaftliche, als auch das nichtwissenschaftliche Personal doppelunktional zur Forschung und Lehre der Universität, als auch zur Krankenversorgung am Universitätsklinikum eingesetzt wird.

17 BFH, Urteil vom 10.11.2011, V R 41/10, BB 2012, 1070 ff.

18 Vgl. dazu OFD Hannover, 22.8.2002, S 2706-143-StO 214, S 2706-178 StH 231; OFD München, 25.1.2005, S 2706-69 St 42; OFD Koblenz, 1.4.2000, S 7106 A-St 44 2; VV MV, FinMin 1998-11-19 IV 320-S 7106-20/98.

19 Vgl. 2.11 XV 1 UStAE, s.a. Knorr/Klaßmann, Die Besteuerung der

Krankenhäuser, S. 344.

20 Siehe §§ 7 II, 12 I UKG BW; Art. 14 BayUniKlinG; § 22 HessUniKlinG; § 25 a V HessUniKlinG für ein privatrechtliches Universitätsklinikum; §§ 12, 14 UKVO NW; §§ 6, 20 HMG LSA.

21 Vgl. BVerfG, NVwZ-RR 2008, 217 f.; VGH BW, NVwZ-RR 2004, 751 (751); s.a. Klilian, LKV 2007, 145 (150 f.).

2. Steuerliche Beurteilung der Personalgestellung

Die umsatzsteuerliche Beurteilung wird einerseits anhand der Erlasse der Finanzverwaltung unter Berücksichtigung der Analyseergebnisse aus der Überprüfung der Steuersphären von Universität und Universitätsklinikum vorgenommen. Andererseits wird die Personalgestellung nach öffentlich-rechtlichem Sonderrecht beurteilt. Im Zuge dessen wird die Gestellung wissenschaftlichen Personals der Universität auf Art. 5 III GG zurückgeführt. Hierzu gehören Inhalte wie das akademische Selbstverwaltungsrecht, die Personalunion von Wissenschaftler und Arzt, die wissenschaftliche Weisungsunabhängigkeit und der Beamtenstatus. Im Ergebnis könnte die Personalgestellung zur Krankenversorgung als hoheitlich nicht steuerbar behandelt werden, dies unter der Voraussetzung, dass vergleichbare Sachverhalte privater Marktteilnehmer von der Umsatzsteuer befreit sind.

Die Beurteilung nach öffentlich-rechtlichem Sonderrecht berücksichtigt die verfassungs-, hochschul- und beamtenrechtlichen Besonderheiten der Kooperation. Auswirkungen zeigt dieser Ansatz in der Personalgestellung zur Krankenversorgung und in der Gestellung nichtwissenschaftlichen Personals zu Forschung und Lehre, die ansonsten als unternehmerisch zu beurteilen wären. Indessen wird der Nachweis geführt, dass mithilfe der Personalgestellung dem Grundsicherungsauftrag hoheitlich, wissenschaftlicher Tätigkeit nachgegangen wird. Diese Wertung fließt nur anhand des öffentlichen Sonderrechts unter Korrektur des Wettbewerbsverhältnisses im Rahmen des Funktions- und Finanzierungskreislaufs der Universitätsmedizin mit ein. Folglich ergeben sich unter den verfassungsrechtlich notwendigen Vorgaben Zwänge in der Ablauforganisation, denen nach der hier vertretenen Auffassung auch umsatzsteuerlich Rechnung zu Tragen ist.

VI. Ergebnis

Anhand der Untersuchung zeigen sich mehrere Ansätze, eine Kooperation wie in der Universitätsmedizin umsatz-

steuerrechtlich nicht als unternehmerisch zu beurteilen. Dies begründet sich überwiegend an der umsatzsteuerrechtlichen Bedeutung des Art. 5 III GG für die Kooperation in der Universitätsmedizin. Es sind nun mal die Wertungen des Art. 5 III GG, die im Hinblick auf Organisation und Tätigkeitsabläufen Vorgaben für den Wissenschaftsbetrieb beinhalten, die am Universitätsklinikum fortwirken. Dieser hoheitliche Zweck steht einem unternehmerischen Handeln entgegen. Somit sind die Tätigkeiten im Rahmen des Art. 5 III GG als Sonderrecht im Umsatzsteuerrecht entlastend zu berücksichtigen, sofern keine Wettbewerbsverzerrungen zu anderen Marktteilnehmern auftreten. Damit führen die unterschiedlichen Kooperationsformen in der Universitätsmedizin mitsamt der Verselbständigung der Universitätskliniken nicht zwangsläufig zu umsatzsteuerschädlichen Konstellationen, die die Landeshaushalte empfindlich belasten könnten.

Sebastian Madeja hat Rechtswissenschaften an der Universität Erlangen-Nürnberg studiert. Im Anschluss an das Referendariat war er als akademischer Rat am Institut für Deutsches, Europäisches und Internationales Öffentliches Recht Lehrstuhl für Deutsches und Bayerisches Staats- und Verwaltungsrecht Prof. Dr. Max-Emanuel Geis tätig. Für seine Promotion hat er den Promotionspreis des Fachbereichs Rechtswissenschaft der Universität Erlangen-Nürnberg, den Rödl-Promotionspreis der Kanzlei Rödl & Partner sowie den Preis des Wissenschaftsrechts 2015 verliehen bekommen.

Die Institution der Universitätsmedizin als Subjekt der Umsatzsteuer – Verfassungs- und umsatzsteuerrechtliche Problemfelder des Kooperationsmodells insbesondere in der Personalgestellung, ist 2013 im NOMOS-Verlag erschienen (311 S., Broschiert, ISBN 978-3-8487-0437-8). Das Werk ist Teil der Reihe Schriften zum Bildungs- und Wissenschaftsrecht, Band 14. 69,- € inkl. MwSt. versandkostenfrei.

